



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13161.720137/2008-49
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2402-009.308 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2020
Recorrente L. M. AGROPECUÁRIA EMPREEN. E PARTICIPAÇÕES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A PROPRIEDADE TERRITORIAL RURAL (ITR)

Exercício: 2006

NOTIFICAÇÃO FISCAL DE LANÇAMENTO, ITR. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL EM MOMENTO ANTERIOR AO FATO GERADOR. DISPENSA DO ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. EXCLUSÃO DA INCIDÊNCIA DO ITR. POSSIBILIDADE.

A área de reserva legal averbada na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador é passível de reconhecimento e supre a eventual falta de apresentação de Ato Declaratório Ambiental (ADA).

ÁREA DE PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ÁREA DE RESERVA LEGAL. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. NÃO EXIGÊNCIA. ORIENTAÇÃO DA PROCURADORIA GERAL DA FAZENDA NACIONAL. PARECER PGFN/CRJ N° 1.329/2016.

Para fins de exclusão da tributação relativamente às áreas de preservação permanente e de reserva legal, é dispensável a protocolização tempestiva do requerimento do Ato Declaratório Ambiental (ADA) junto ao Instituto Brasileiro do Meio Ambiente e dos Recursos Naturais Renováveis (IBAMA), ou órgão conveniado. Tal entendimento alinha-se com a orientação da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional para atuação dos seus membros em Juízo, conforme Parecer PGFN/CRJ n° 1.329/2016, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, restabelecendo-se a dedução da Área de Reserva Legal (ARL) e da Área de Preservação Permanente (APP) declaradas pela contribuinte na DITR/2006. Vencidos os conselheiros Luís Henrique Dias Lima (relator), Francisco Ibiapino Luz e Denny Medeiros da Silveira, que deram provimento parcial ao recurso, restabelecendo apenas a ARL declarada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos.

(assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima – Relator

(assinado digitalmente)
Rafael Mazzer de Oliveira Ramos – Redator-designado

Participaram do presente julgamento os conselheiros Luis Henrique Dias Lima, Gregorio Rechmann Junior, Francisco Ibiapino Luz, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Marcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira e Denny Medeiros da Silveira.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário constituído em **03/10/2008** e consignado na Notificação de Lançamento – n. 01402/00059/2008 - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – Exercício 2006 – valor total de R\$ 244.626,88 – com fulcro em não comprovação de área de preservação permanente; área de reserva legal e do VTN declarado.

Cientificada da decisão de primeira instância em **15/08/2011**, a Impugnante, agora Recorrente, mediante procurador devidamente qualificado nos autos, apresentou recurso voluntário em **14/09/2011**, alegando, em apertada síntese, que o imóvel rural efetivamente contém as áreas de preservação permanente e de reserva legal consignadas na DITR/2006.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n. 70.235/1972, portanto, dele conheço.

Passo à apreciação.

O presente litígio cinge-se à glosa de área de preservação permanente (APP) e de reserva legal (ARL), vez que o VTN alterado pela autoridade lançadora não foi objeto de questionamento desde a impugnação, tornando-se, destarte, matéria preclusa, a teor do art. 17 do Decreto n. 70.235/1972.

No que diz respeito à área de reserva legal declarada na DITR/2006 (206,40), a própria autoridade lançadora afirma que foi devidamente averbada na matrícula do imóvel, mas

não foi considerada em virtude da intempestividade do Ato Declaratório Ambiental (ADA), no que foi acompanhada pela DRJ.

De fato, compulsando os autos, verifica-se que, em 21/11/2003, foi averbada, na matrícula do imóvel, área de reserva legal equivalente a 20% da área total do imóvel rural, totalizando 206,42 ha (20% de 1.032,1 ha) – e-fls. 78/79, exatamente como declarado pela Recorrente.

Destarte, em que pese a intempestividade do Ato Declaratório Ambiental (ADA) atestada pela autoridade lançadora, a averbação da área de reserva legal (ARL) na matrícula do imóvel em data anterior ao fato gerador supre a eventual falta de apresentação do ADA, a teor da inteligência do Enunciado 122 de Súmula CARF.

Assim, como o fato gerador do ITR em apreço ocorreu em 01/01/2006 e a averbação da área de reserva legal foi averbada em 21/11/2003, é insubsistente o lançamento nesse ponto, devendo-se restabelecer a ARL de 206,4 ha.

Quanto à área de preservação permanente, a autoridade lançadora entendeu, no que foi acompanhada pela DRJ, que o laudo técnico apresentado não comprovou a existência de florestas e demais formas de vegetação natural nas áreas mencionadas, conforme previsto no art. 2º, *caput*, da Lei n. 4.771/1965), não servindo, desta forma, como prova da área de preservação permanente consignada na DITR/2006, observando ainda que o ADA é intempestivo, pois foi protocolizado em 11/02/2008, após decorridos seis meses do término do prazo para a entrega da DITR.

Pois bem.

Contrapondo a autoridade lançadora e a DRJ, a Recorrente alega que “protocolou o ADA junto ao Ibama em 11/2/08, a autuação foi feita em 29/9/08 (NL n.º 01402/00031/2008) e o procedimento fiscal que culminou a autuação foi iniciado em 25/5/08 (termo de intimação fiscal n.º 01402/00059/2008 — doc. 5 da Defesa), portanto ambos posteriores ao cumprimento pelo Contribuinte da exigência acessória na qual a decisão recorrida apóia-se para ter negado”. (grifei)

Para a exclusão das áreas de preservação permanente da incidência do ITR é necessário que a Recorrente apresente o ADA ao IBAMA e que as áreas assim declaradas atendam ao disposto na legislação pertinente.

Com efeito, de acordo com a Lei n. 4.771/65 (vigente à época dos fatos), é necessário para o enquadramento da área como de preservação permanente que se localize nas áreas geográficas discriminadas em seu art. 2º, sendo que, para fins de exclusão da base de cálculo do ITR, além de observar tais requisitos, deve, obrigatoriamente, apresentar o ADA ao IBAMA, no prazo estabelecido no art. 17-O, § 1º, da Lei n. 6.938/1981, com a redação dada pela Lei n. 10.165/2000. No mesmo sentido, o art. 10, I, § 3º. Decreto n. 4.382/2002, igualmente tratou da obrigatoriedade da apresentação do ADA para fins de exclusão da área tributável das áreas correspondentes à de preservação permanente.

Noutro giro, o art. 1º. da Instrução Normativa IBAMA n. 76, de 31/10/2005 (DOU de 03/11/2005), revogada pela Instrução Normativa IBAMA n. 5, de 25.03.2009 (DOU

26.03.2009), mas vigente à época dos fatos, informa que o Ato Declaratório Ambiental (ADA) representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural (ITR), destacando-se que o prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício (no caso concreto, 2006), conforme dispõe o art. 9º da retrocitada instrução normativa, ressaltando-se, todavia, o prazo máximo para o cadastramento do formulário no ADA-Web de trinta dias após o encerramento do prazo de entrega para o ano em exercício (art. 13, § 2º, da já citada instrução normativa):

INSTRUÇÃO NORMATIVA N 76, DE 31 DE OUTUBRO DE 2005

[...]

Art. 1º O Ato Declaratório Ambiental - ADA representa o cadastro indispensável ao reconhecimento das áreas de preservação permanente e de utilização limitada para fins de isenção do Imposto Territorial Rural - ITR.

Parágrafo único. O ADA deve ser preenchido e apresentado pelos declarantes de imóveis obrigados a apresentação da Declaração de Imposto Territorial Rural - DITR, que tenham informado:

I - a área de preservação permanente e/ou de utilização limitada, objetivando a isenção do ITR; e

II - a área de reflorestamento com essências exóticas ou nativas e a área extrativa no DIAT - Documento de Informação e Apuração do ITR, conforme Lei nº 9.393, de 19 de dezembro de 1996;

Art. 2º São Áreas de Preservação Permanente as ocupadas por florestas e demais formas de vegetação natural, sem destinação comercial, descritas nos artigos 2º e 3º da Lei nº 4771, de 15 de setembro de 1965, e não incluídas nas áreas de Reserva Legal Obrigatória, com as exceções previstas na legislação em vigor.

[...]

Art 9º O prazo de entrega do ADA será de 1º de janeiro a 31 de setembro do ano em exercício.

Parágrafo único. Excepcionalmente, o prazo de entrega do ADA relativo a DITR-2005 será até 31 de março de 2006 e para a DITR - 2006 o prazo será de 1º de abril a 30 de setembro de 2006.

[...]

Art 13. A unidade do Ibama que receber o formulário padrão de que trata o artigo anterior fica responsável pelo cadastramento das informações no ADA-Web pelo servidor devidamente cadastrado no sistema, bem como pelo arquivamento da segunda via do referido formulário.

§ 1º A unidade descentralizada que não estiver integrada à rede do Ibama deverá encaminhar o formulário à Gerência Executiva da qual é subordinada para cadastramento e arquivamento.

§ 2º O prazo máximo para o cadastramento do formulário no ADA-Web é de trinta dias após o encerramento do prazo de entrega para o ano em exercício.

(grifei)

Só para argumentar, é de observar que o laudo técnico - emitido por profissional habilitado (Engenheiro Agrônomo) e registrado no CREA/MS em 28/07/2008 - apesar de informar área de preservação permanente de 385,7441 ha, nenhuma referência faz nesse sentido ao tratar da capacidade de uso das terras, senão vejamos:

4.5. Capacidade de Uso das Terras:

As terras da propriedade, num total de 1.032,13 ha, segundo a classificação do Manual para Levantamento Utilitário do meio Físico e Classificação de Terras no Sistema de Capacidade de Uso, se enquadram nas seguintes classes:

571,5589 ha - Classe IV: São terras cultiváveis, relevo plano, textura arenosa e com baixa capacidade de retenção de água aliada a baixa fertilidade natural. Nesta classe

estão enquadrados 55,38% da Área total do imóvel, cultivadas com capim do gênero *Brachiária* ou coberto com vegetação nativa.
460,5711 ha - Classe VIII: Terras impróprias para serem utilizadas com qualquer cultivo, sendo áreas planas permanentemente encharcadas, representadas pelas várzeas, veredas e lagoas do imóvel. Nesta classe estão enquadrados 44,62% da área total do imóvel.

É dizer, mesmo para aqueles que pugnam pela prevalência da verdade material (ou melhor dizendo, verdade processualmente possível), no sentido de aceitar o laudo técnico como supedâneo para fins de comprovação de áreas passíveis de exclusão da incidência de ITR, como por exemplo a área de preservação permanente, independentemente do ADA, é de se reconhecer que o laudo em tela é imprestável para o mister, a uma porque não comprova a área de preservação permanente e a duas porque não é contemporâneo ao exercício objeto do lançamento.

Ademais, impende destacar que o laudo técnico, tem por objetivo a comprovação dos dados declarados no ADA junto ao IBAMA, inclusive para fins de retificação, a teor do art. 15, *caput* e parágrafo único, da Instrução Normativa IBAMA n. 76/2005:

Art. 15. Não será exigida anexação de qualquer documento comprobatório à declaração, sendo que a comprovação dos dados declarados poderá ser exigida posteriormente, através de mapas vetoriais digitais, documentos de registro de propriedade e respectivas averbações e laudo técnico de vistoria de campo, conforme Anexo II.
Parágrafo único. O laudo técnico de vistoria de campo de que trata o caput deste artigo deverá ser encaminhado à Diretoria de Florestas do Ibama para providências de lavratura de ADA retificador.

É dizer, o laudo técnico, ainda que contemporâneo e emitido de acordo com as normas da ABNT (14.653-1 c/c 14.653-3), não se presta para comprovar área de preservação permanente junto à RFB, vez que deve ser apresentado ao IBAMA, para os fins previstos na legislação pertinente vigente à época dos fatos.

Na espécie, é incontroverso que o ADA é intempestivo, conforme a própria Recorrente admite, conforme já visto alhures, e aqui reiterado:

Ademais, ressalta-se que **o Recorrente protocolou o ADA junto ao Ibama em 11/2/08**, a autuação foi feita em 29/9/08 (NL n.º 01402/00031/2008) e o procedimento fiscal que culminou a autuação foi iniciado em 25/5/08 (termo de intimação fiscal n.º 01402/00059/2008 — doc. 5 da Defesa), portanto ambos posteriores ao cumprimento pelo Contribuinte da exigência acessória na qual a decisão recorrida apóia-se para ter negado provimento à defesa. (grifei)

Nessa perspectiva, voto por conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial, para restabelecer a área de reserva legal informada na DITR/2006.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima

Voto Vencedor

Conselheiro Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Redator Designado.

Com a *maxima venia*, divirjo-me do I. Relator quanto ao reconhecimento da Área de Preservação Permanente (APP) glosada de 244,7 hectares, conforme Laudo Técnico (fls. 54-77) e declaração da Contribuinte na DITR/2006.

Da Área de Preservação Permanente – APP

A respeito do ADA, entendo que, nos termos da lei, mais precisamente, do artigo 17-O, *caput* e § 1º, introduzido na Lei nº 6.938/81 pela Lei nº 10.165/00, ele é meio de prova do direito à isenção do ITR relativamente a determinadas áreas, mas não exclusivo. Destaco:

Art. 17-O. Os proprietários rurais que se beneficiarem com redução do valor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, com base em Ato Declaratório Ambiental - ADA, deverão recolher ao Ibama a importância prevista no item 3.11 do Anexo VII da Lei nº 9.960, de 29 de janeiro de 2000, a título de Taxa de Vistoria.

(...)

§ 1º A utilização do ADA para efeito de redução do valor a pagar do ITR é obrigatória.

Sabendo-se que não apenas por regras de hermenêutica e interpretação das normas jurídicas, mas por imperativo legal¹, o sentido de um parágrafo deve ser buscado à luz do que está disposto no *caput* do artigo, pois por meio do parágrafo, ou se expressam os aspectos complementares à norma enunciada no *caput* ou as exceções à regra por este estabelecida, a leitura do § 1º, acima transcrito, não pode ser feita de forma isolada.

Desse modo, da leitura em conjunto do *caput* e do §1º do artigo 17-O, da Lei nº Lei nº 6.938/81, alterada pela Lei nº 10.165/00, verifica-se que o dispositivo prevê a obrigatoriedade da utilização do ADA para fins de redução do valor do ITR a pagar apenas nas hipóteses em que o benefício da isenção ocorra com base no ADA.

Por outro lado, a exclusão de áreas ambientais da base de incidência do ITR cuja existência decorra de outras hipóteses, como diretamente da lei, por exemplo, não pode ser entendida como uma redução do tributo “com base em Ato Declaratório Ambiental – ADA”, nem pode ser condicionada à apresentação desse documento.

A finalidade principal do ADA foi a instituição de Taxa de Vistoria que deve ser paga sempre que o proprietário rural se beneficiar da redução do ITR com base nesse documento, mas não tem o condão de definir áreas ambientais, disciplinar as condições de reconhecimento dessas áreas, nem de criar obrigações tributárias acessórias ou regular procedimentos de apuração do tributo.

Assim, a apresentação do ADA não pode ser condição indispensável para a exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal de que tratam os art. 2º e 16 da

¹ Art. 11, III, "c", da LC 95/98.

Lei nº 4.771/65 da base de cálculo do ITR se sua existência está demonstrada por outros elementos.

Também no sentido da desnecessidade de Ato Declaratório Ambiental para a comprovação das áreas de preservação permanente é a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça, conforme julgados abaixo, citados apenas ilustrativamente, dentre vários outros:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. IMPOSTO TERRITORIAL RURAL. PRESERVAÇÃO PERMANENTE. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL. INEXIGIBILIDADE. SÚMULA 83 DO STJ.

1. A Corte de origem, ao decidir pela prescindibilidade da Declaração Ambiental do Ibama ou de averbação para a configuração da isenção do ITR, em área de preservação permanente, acompanhou a jurisprudência consolidada pelo STJ. Incidência da Súmula 83 do STJ.

2. Recurso Especial não provido.²

TRIBUTÁRIO. ITR. ISENÇÃO. ATO DECLARATÓRIO AMBIENTAL (ADA). PRESCINDIBILIDADE. PRECEDENTES. ÁREA DE RESERVA LEGAL. AVERBAÇÃO NA MATRÍCULA DO IMÓVEL. NECESSIDADE. SÚMULA 7 DO STJ. RECURSO ESPECIAL NÃO PROVIDO.

1. A jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que "é desnecessário apresentar o Ato Declaratório Ambiental - ADA para que se reconheça o direito à isenção do ITR, mormente quando essa exigência estava prevista apenas em instrução normativa da Receita Federal (IN SRF 67/97)" (AgRg no REsp 1.310.972/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/6/2012, DJe 15/6/2012).

2. Quando se trata de "área de reserva legal", as Turmas da Primeira Seção firmaram entendimento de que é imprescindível a averbação da referida área na matrícula do imóvel para o gozo do benefício isencional vinculado ao ITR.

3. Concluir que se trata de área de preservação permanente, e não de área de reserva legal, não é possível, uma vez que a fase de análise de provas pertence às instâncias ordinárias, pois, examinar em Recurso Especial matérias fático-probatórias encontra óbice da Súmula 7 desta Corte.

4. Recurso Especial não provido.³

A exclusão da tributação de determinadas áreas de interesse de preservação e de caráter limitado quanto ao seu aproveitamento econômico ficou condicionada à informação tempestiva ao Ibama, permitindo o controle e a verificação delas pelo órgão nacional responsável pela proteção ambiental.

Nada obstante, o Poder Judiciário tem inúmeros precedentes, aplicáveis a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, a qual aprovou o Novo Código Florestal, no sentido da dispensa da apresentação do ADA para reconhecimento da isenção das áreas de preservação permanente e de reserva legal, com vistas a afastá-las da tributação do ITR, a partir de um determinado viés interpretativo para o § 7º do artigo 10, da Lei nº 9.393, de 1996.

Com essa finalidade, inclusive, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN), órgão responsável pela defesa em juízo do crédito tributário da União, elaborou o Parecer PGFN/CRJ nº 1.329/2016, em que dispensa o Procurador da Fazenda Nacional, relativamente a fatos geradores anteriores à Lei nº 12.651, de 2012, de contestar e recorrer nas

² REsp nº 1648391/MS, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u., j. 14/03/17, DJe 20/04/17

³ REsp 1668718/SE, rel. Min. Herman Benjamin, T2, v. u., j. 17/08/17, DJe 13/09/17.

demandas judiciais que versem sobre a necessidade de apresentação do ADA para fins do reconhecimento do direito à isenção do ITR em área de preservação permanente e de reserva legal.

Tal orientação foi incluída no item 1.25, "a", da Lista de dispensa de contestar e recorrer, tendo em vista a jurisprudência consolidada no Superior Tribunal de Justiça, desfavorável à Fazenda Nacional (art. 2º, incisos V, VII e §§3º a 8º, da Portaria PGFN n.º 502/2016).

À vista disso, embora o entendimento não tenha caráter vinculante no âmbito deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, a falta de ADA não deve ser considerada impeditiva à exclusão das áreas de preservação permanente e de reserva legal, mantendo, desse modo, coerência com a conduta que seria adotada pela Procuradoria da Fazenda Nacional caso a questão controvertida fosse levada à apreciação do Poder Judiciário.

Por outro lado, o Laudo Técnico (fls. 54-77) que instrui os autos revelou uma área de preservação permanente do imóvel de 385,7441 hectares, a que alude à alínea "a" do inciso II do § 1º do art. 10 da Lei n.º 9.393, de 1996. Neste particular, visto que o lançamento glosou a área declarada de APP de 244,7 hectares, entendo que o reconhecimento e exclusão do lançamento tenha que se limitar à glosa, ou seja, 244,7 ha.

Aqui, destaco que o laudo técnico cumpriu as disposições específicas constantes na norma técnica da ABNT (NBR 14.653-1 e 14.653-3).

Desse modo, diante de todo o exposto, entendo suficientemente comprovada a existência no imóvel da área de 244,7 hectares de área de preservação permanente, fazendo jus ao afastamento da glosa do lançamento.

Conclusão

Face ao exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso voluntário para reconhecer a Área de Preservação Permanente (APP) glosada de 244,7 hectares.

(documento assinado digitalmente)

Rafael Mazzer de Oliveira Ramos